

Audience publique du 23 janvier 2012

Recours formé par
Monsieur ..., ...
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 27607 du rôle et déposée le 31 décembre 2010 au greffe du tribunal administratif par Maître Marc Petit, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ..., ..., demeurant à L-..., tendant à la réformation sinon à l'annulation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 4 octobre 2010 portant rejet de sa réclamation relative au bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 2007, émis le 13 août 2008 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision critiquée ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Khaldia Djeldijal, en remplacement de Maître Marc Petit, en sa plaidoirie à l'audience publique du 5 décembre 2011.

En date du 13 août 2008, l'administration des Contributions directes émit à l'égard de Monsieur ... le bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 2007.

Monsieur ... introduisit le 10 novembre 2008 une réclamation contre le prédit bulletin de l'impôt sur le revenu.

Par décision du 4 octobre 2010, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après dénommé « le directeur », rejeta la prédite réclamation comme non fondée. La décision directoriale est libellée comme suit :

« Vu la requête introduite le 10 novembre 2008 par le sieur ..., demeurant à L-1924 Luxembourg, pour réclamer contre le bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 2007, émis le 13 août 2008 ;

Vu le dossier fiscal ;

Vu les §§ 228 et 301 de la loi générale des impôts (AO) ;

Considérant que la réclamation a été introduite par qui de droit (§ 238 AO), dans les forme (§249 AO) et délai (§245 AO) de la loi, qu'elle est partant recevable ;

Considérant que le réclamant fait grief au bureau d'imposition de l'avoir rangé dans la classe d'impôt 1, alors qu'il aurait droit à la classe d'impôt 2 pour 2007 ;

Considérant qu'en vertu du § 243 AO, une réclamation régulièrement introduite déclenche d'office un réexamen intégral de la cause, sans égard aux conclusions et moyens du requérant, la loi d'impôt étant d'ordre public (décision dir. du 9.9.1991 n° C 7640 du rôle) ;

qu'à cet égard le contrôle de la légalité externe de l'acte doit précéder celui du bien-fondé (décision dir. du 21.5.1993 n° C 7444 du rôle) ;

qu'en l'espèce la forme suivie par le bureau d'imposition ne prête pas à critique ;

Considérant que le réclamant estime avoir droit pour l'année 2007 à la classe d'impôt 2 ;

Considérant que suivant copie de l'acte de mariage annexée par le réclamant à la présente requête, il a contracté mariage en date du 12 septembre 2003 ;

Considérant qu'il s'ensuit de l'instruction que l'épouse et l'enfant commun ont résidé pendant l'année litigieuse à l'étranger ;

Considérant qu'en vertu de l'article 3 litt. a. et d. de la loi concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.) sont imposés collectivement :

- les époux qui au début de l'année d'imposition sont contribuables résidents et ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire ou*
- sur demande conjointe, les époux qui ne vivent pas en fait séparés, dont l'un est contribuable résident et l'autre une personne non résidente, à condition que l'époux résident réalise au Luxembourg au moins 90 pour cent des revenus professionnels du ménage pendant l'année d'imposition ;*

Considérant que le réclamant était résident au Grand-Duché au 1^{er} janvier 2007 tandis que son épouse résidait à l'étranger ;

qu'en ce qui concerne l'application de l'article 3 litt. d L.I.R. les conditions légales n'étaient pas remplies, les époux ayant vécu en fait séparés, une demande conjointe ayant fait défaut et l'époux n'ayant pas réalisé au moins 90 pour cent des revenus professionnels du ménage pendant l'année d'imposition au Luxembourg ;

que les dispositions de l'article 3 litt. a L.I.R. ne leur étaient pas applicables non plus, l'épouse n'ayant pas été à considérer comme contribuable résident au 1^{er} janvier de l'année 2007 ;

que dès lors il n'y a pas lieu d'imposer collectivement les époux pour 2007 ;

Considérant qu'il s'ensuit que le réclamant ne peut ranger en classe 2 en vertu de l'article 119 n° 3 litt. a L.I.R. ;

que l'article 119 n° 3 litt. b L.I.R. n'a trait qu'aux personnes veuves ;

qu'il reste encore à analyser si la classe 2 lui est applicable en vertu de l'article 119 n° 3 litt. c L.I.R. ;

Considérant que le réclamant n'a été ni divorcé, ni séparé de corps, ni séparé de fait en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire au cours des trois années précédant l'année d'imposition litigieuse ;

qu'il s'ensuit que le réclamant ne range pas non plus en classe 2 en vertu de l'article 119 n° 3 litt. c L.I.R. ;

Considérant qu'il ne remplit pas non plus les conditions pour bénéficier de la classe 1a ;

Considérant qu'il découle de tout ce qui précède qu'en 2007 le réclamant est rangé en classe d'impôt 1 qui, aux termes de l'article 119 n° 1 L.I.R. comprend les personnes qui n'appartiennent ni à la classe 1a ni à la classe 2 ;

Considérant que pour le surplus, l'imposition est conforme à la loi et aux faits de la cause et n'est d'ailleurs pas contestée ;

Par ces motifs :

reçoit la réclamation en la forme ;

la rejette comme non fondée ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif en date du 31 décembre 2010, inscrite au n° 27607 du rôle, Monsieur ... a fait introduire un recours tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation de la décision directoriale précitée du 4 octobre 2010.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », et de l'article 8 (3) 1) de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours introduit contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation contre un bulletin d'imposition.

Il s'ensuit qu'en l'espèce le tribunal est compétent pour connaître du recours en réformation introduit par Monsieur ..., à titre principal à l'encontre de la décision directoriale.

Le recours en réformation ayant par ailleurs été introduit dans les formes et délai de la loi, il est recevable.

Il n'y a dès lors pas lieu d'analyser le recours en annulation introduit à titre subsidiaire.

La requête introductive d'instance ayant été notifiée à l'Etat en date du 31 décembre 2010, le tribunal statue, en vertu de l'article 6 de la loi du 21 juin 1999 portant règlement de

procédure devant les juridictions administratives, ci-après dénommée « loi du 21 juin 1999 », à l'égard de toutes les parties, nonobstant le fait que la partie étatique n'a pas déposé de mémoire endéans le délai prévu à l'article 5 de la loi du 21 juin 1999.

A l'appui de son recours, le demandeur fait valoir que la décision directoriale déferée serait inexacte dans la mesure où lorsqu'il aurait fait sa déclaration pour l'année 2007, il aurait ignoré en toute bonne foi où son épouse aurait résidé à l'étranger et *a fortiori* qu'elle n'aurait pas résidé au Luxembourg, de sorte que dans sa déclaration d'impôt de l'année 2007, il aurait pu légitimement partir de l'hypothèse que son épouse serait toujours résidente fiscale luxembourgeoise.

Le demandeur poursuit que sa bonne foi et son ignorance quant au lieu de résidence de son épouse ne sauraient faire l'objet d'un doute étant donné que les autorités judiciaires compétentes auraient estimé qu'il aurait fallu amener son épouse dans un endroit secret inconnu de lui dans le cadre d'un programme dit « *programme de protection de témoins* » en raison d'une affaire pénale jugée par le tribunal correctionnel.

Le directeur n'aurait pas pu avoir connaissance de ce fait à défaut de violer le secret attaché à cette mesure de protection de témoins. Le directeur n'aurait pas non plus pu exiger de joindre à la déclaration de l'impôt sur le revenu de 2007 une demande conjointe des époux dans la mesure où le demandeur, en vertu du programme de protection de témoins, ignorait où se trouvait son épouse.

Le demandeur fait encore valoir que son épouse n'aurait pas travaillé en Allemagne, partant elle n'aurait pas touché de revenu d'une activité rémunérée. Il aurait été le seul à percevoir des revenus à Luxembourg et, par conséquent, aurait réalisé au moins 90% des revenus professionnels du ménage pendant l'année d'imposition en cause. Le demandeur en conclut que ce serait à tort que le directeur de l'administration des Contributions directes aurait estimé dans sa décision du 4 octobre 2010 qu'il ne remplirait pas les conditions de l'article 3 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, ci-après dénommée « L.I.R. ».

Aux termes de l'article 3 L.I.R. « *Sont imposés collectivement :*

a) les époux qui au début de l'année d'imposition sont contribuables résidents et ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire ;

b) les contribuables résidents qui se marient en cours de l'année d'imposition ;

c) les époux qui deviennent contribuables résidents en cours de l'année d'imposition et qui ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire.

d) sur demande conjointe, les époux qui ne vivent pas en fait séparés, dont l'un est contribuable résident et l'autre une personne non résidente, à condition que l'époux résident réalise au Luxembourg au moins 90 pour cent des revenus professionnels du ménage pendant l'année d'imposition. L'époux non résident doit justifier ses revenus annuels par des documents probants. ».

Force est au tribunal de constater que s'il ne résulte d'aucune pièce versée en cause que le demandeur ait réalisé au moins 90 pour cent des revenus professionnels du ménage

pendant l'année d'imposition au Luxembourg ou *a fortiori* si son épouse avait travaillé ou non à l'étranger durant l'année d'imposition litigieuse, il est néanmoins constant en cause que les époux ont vécu séparément durant l'année d'imposition litigieuse. Il en résulte que le demandeur ne saurait être admis à être imposé collectivement avec son épouse au titre de l'article 3 a), ni d'ailleurs sur base de l'article 3 d), étant donné que les époux n'ont pas présenté de demande conjointe tel qu'exigée par le prédit article. Le fait que les époux ont présenté une demande conjointe pour l'année 2008 n'est pas de nature à énerver cette conclusion, une telle demande, déposée postérieurement à l'exercice fiscal 2007, étant sans incidence sur la fixation de l'impôt pour l'année 2007.

A défaut d'autres moyens invoqués, il résulte des développements qui précèdent que le recours est à rejeter pour ne pas être fondé.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, première chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

déclare le recours principal en réformation recevable ;

au fond le déclare non justifié ;

partant en déboute ;

dit qu'il n'y a pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation ;

condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 23 janvier 2012 par :

Marc Sünner, vice-président,
Claude Fellens, premier juge,
Thessy Kuborn, juge,

en présence du greffier Arny Schmit.

s. Arny Schmit

s. Marc Sünner